MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE ET DE LA TECHNOLOGIE

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPÉRIEURES DE RÉVISION COMPTABLE

Épreuve de fiscalité du certificat de révision comptable
Session principale – juin 2009 (énoncés)
Durée : 4 Heures

PREMIÈRE PARTIE (11,5 points)

La société "Le Marin", ayant son siège social au Portugal, exploite une entreprise de transport international maritime de personnes et de marchandises.

I- Dans le cadre d'un appel d'offre international, la société "Le Marin" a été retenue, en avirl 2008, comme repreneur de la branche "Transport maritime international" entreprise en difficulté économique, et ce, suite à une décision de cession rendue le 10 janvier 2008 par la chambre commerciale du tribunal de première instance prononçant la transmission de l'entreprise dans le cadre du règlement judiciaire.

L'acte de cession stipule un prix global égal à 2.500.000 dinars, réparti entre les différents éléments d'actifs comme suit :

Constructions	400.000 D
Droit au bail	80.000 D
Matériels et équipements	200.000 D
Matériels roulant	50.000 D
Navires :	
Navire 1	1.000.000 D
Navire 2	750.000 D

Pour la poursuite de l'exploitation de la branche d'activité ayant fait l'objet de la reprise, les dirigeants de la société "Le Marin" ont le choix entre les deux formules suivantes :

- La première formule : La création d'une agence en Tunisie qui gère l'exploitation sous le contrôle et la direction effective du siège qui se trove au Portugal.
- La seconde formule : La création d'une filiale en Tunisie, contrôlée majoritairement par la société "Le Marin", qui gère de manière autonome l'exploitation en Tunisie.

Travail à faire :

A- Préciser le régime fiscal applicable à la société "Le Marin" au titre d ela reprise de la branche autonome de l'activité de la société "La Sirène".

B- Indiquer les modalités d'imposition des bénéfices provenant de l'activité en Tunisie de la société "Le Marin", selon que ses dirigeants choisissent, pour la poursuite de l'exploitation, la structure de l'agence ou celle de la filiale.

II- A supposer que la formule de la filiale ait été retenue par les dirigeants de la société "Le Marin" et dans le but de renforcer leur activité en Tunisie, ils ont décidé de réaliser les opérations suivantes :

1- L'acquisition par l'intermédiaire de la société de leasing "La Navire Leasing", qui est un organisme financier italien

non établie ni domiciliée en Tunisie, en concluant en Italie deux contrats de leasing signés le 15 juin 2008 :

- le premier contrat de leasing porte acquisition de deux navires, l'un servira au transport international de marchandises et l'autre au transport intérieur de personnes. Il est prévu dans le contrat de versement au profit de la société "Le Navire Leasing" d'un montant trimestriel en principal de 100.000 D, majoré de 10.000 D en intérêts.
- Le second contrat de leasing prévoit la construction et l'aménagement d'un entrepôt moyennant le versement au profit de la société "Le Navire Leasing" d'un montant total trimestriel de 20.000 D.

2- La cession, en date du 20 juillet 2008, au profit d'un résident italien, du navire 1 pour un montant total de 1.500.000 D. Le courtier, un résident de l'Italie, qui a facilité l'opération de la cession, a perçu une rémunération totale de 15.000 D. Ce navire a été initialement acquis en suspension de TVA par l'entreprise "La Sirène", le 15 mars 2005, pour le prix de 2.500.000 D HTVA.

3- La création de deux bureaux dans les deux ports de destination : l'un en Italie et l'autre à Malte. Ces deux bureaux sont dirigés par deux salariés tunisiens détachés à l'étranger pour une période totale par année civile n'excédant pas 6 mois, et chacun perçoit au titre de sa mission les rémunérations suivantes :

- un salaire annuel net des retenues sociales égal à 24.000 D,
- la prise en charge par l'agence des frais de logement et de déplacement, évalués à 36.000 D,
- une indemnité annuelle d'expatriation fixée à 12.000 D,
- deux billets d'avion allée/retour tous les ans, pour le salarié ainsi que pour chaque membre de sa famille, évalués à 8.000 D.

En outre, la gestion des deux bureaux nécessite des frais directs et indirects estimés à 70.000 D, partagés à parts égales. Par ailleurs, on estime que la contribution de ces bureaux au chiffre d'affaires global de la filiale est à raison du tiers pour le bureau italien et du quart poru le bureau maltais.

4- Le recrutement de deux commandants de bord, l'un est italien et l'autre est maltais. Ils travaillent à bords des navires, affectés au transport international de marchandises, pendant la majeure partie de l'année. Chacun perçoit un salaire mensuel, net des retenues sociales, fixé à 4.000 D.

Travail à faire :

A- Déterminer le régime fiscal applicable à chaque opération.

B- Indiquer le régime d'imposition des deux salariés dirigeant les bureaux d'Italie et de Malte et celui des deux commandants de bord italien et maltais.

DEUXIÈME PARTIE (4 points)

La société "l'Environnement", société anonyme spécialisée dans la collecte et le recyclage des déchets, a été créée en 2002 dans le cadre du code d'incitations aux investissements poru un investissement initial qui s'élevait à 500.000 D et financé intégralement sur fonds propres.

En février 2009, elle a réalisé un investissement d'extension pour un coût global qui s'élève à 300.000 D, financé comme suit :

- diverses souscriptions : 45.000 D
- réinvestissement physique par prélèvement sur le bénéfice de 2008 : 45.000 D
- crédit bancaire : 210.000 D

L'investissement additionnel comporte notamment des équipements de production d'origine locale et étrangère.

Le bénéfice de l'exercice 2008, provenant exclusivement de l'activité principale de l'entreprise, s'élève à 400.000 D. Ce bénéfice a servi, dans la limite de 80.000 D, à la libération de ses parts dans le capital initial d'une société à responsabilité limitée implantée à Tunis et exerçant une activité industrielle totalement exportatrice régie par le code d'incitations aux investissments.

Pour assurer un approvisionnement permanent en matières premières, la société "l'Environnement" a procédé à la création d'un réseau de collecteurs au sein des régions, chargés de collecter exclusivement pour son propre compte. A cet effet, 2 types de contrat ont été établis.

- Le premier type de contrat : Le collecteur s'installe pour son propre compte et vend exclusivement à la société "l'Environnement".
- Le second type de contrat : Le collecteur est une personne physique qui travaille pour le compte de la société "l'Environnement", moyennant une commission par tonne. Dans ce cas, la société met à sa disposition un matériel de

transport des matières premières à un appareil de pesage.

Travail à faire :

I- Déterminer le régime fiscal des opérations réalisées par la société "l'Environnement" et dégager le montant de l'impôt sur les sociétés dû.

II- Déterminer le régime fiscal des collecteurs.

TROISIÈME PARTIE (4,5 points)

La société anonyme "Le chaud et le froid", qui détient 60% du capital de la société "l'Environnement", exerce une activité industrielle, son siège social est situé à Ben Arous. Au cours des 6 derniers exercices, la société a réalisé un chiffre d'affaires supérieur à 15.000.000 de dinars. Le 2 février 2009, les services de la direction des grandes entreprises ont notifié à la société une demande par laquelle ils lui réclament, d'un côté, la fourniture de renseignements et de justification se rapportant à l'impôt sur les société, à la taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel et à la TVA au titre des exercices 2006, 2007 et 2008 et d'un autre côté, la présentation de documents se rapportant à certains comptes de l'état de résultat des mêmes exercices. La société "Le chaud et le frois" a déposé une réponse écrite aux services de ladite direction en date du 6 mars 2009 comportant aussi bien les renseignements et les justifications demandés que les documents réclamés.

Le 10 mars 2009, la société a reçu une notification des résultats de la vérification préliminaire comportant des redressements, en matière d'Is au titre des exercices 2006 et 2007 et en matière de taxe sur les établissements à caractère industriel, commercial ou professionnel au titre des exercices 2006, 2007 et 2008, motivés par le seul défaut de réponse de la société dans les délais légaux.

La société ne s'est pas opposée à cette notification et le 13 avril 2009, elle a reçu un arrêté de taxation d'office comportant les mêmes redressements et les mêmes motifs avancés dans la notification de redressement.

Le 15 avril 2009, la société a reçu un avis de vérification approfondie sur la base de la comptabilité notifié par l'unité du contrôle national et des enquêtes fiscales qui comporte notamment les mentions suivantes :

- la période à vérifier : les années 2006, 2007 et 2008,
- les impôts à vérifir : l'impôt sur les sociétés, la TVA,
- la date du commencement de la vérification : le 25 avril 2009,
- l'obligation pour la société de mettre, à la date du commencement de la vérification, ses documents comptables à la disposition des agents chargés de la vérification.

Les agents chargés de la vérification ont effectivement commencé la vérification le 25 avril 2009.

Après notification des résultats de vérification et en l'absence de réponses de la société, un arrêté de taxation d'office a été notifié à la société à la société le 11 juin 2009.

Le tableau récapitulatif des redressements joint à l'arrêté de taxation d'office comporte les éléments suivants :

Impôts	Années					
	Principal	Pénalités	Principal	Pénalités	Principal	Pénalités
Impôt sur les sociétés	+290.000D	?	+270.000 D	?	-160.000D	?
TVA	Crédit confirmé : -170.000D	?	Crédit confirmé : -150.000D	?	Crédit confirmé : -120.000D	?

Travail à faire :

I- Dégager les voies de recours dont dispose la société "Le chaud et le froid" à l'encontre des deux arrêtés de taxation d'office et les moyens de défense pouvant être soulevés par ladite société.

II- Calculer le montant des pénalités de retard exigibles au titre des redressements retenus en matière d'impôt sur les sociétés et de TVA.